Бухучет

Тема:

«Сроки полезного использования амортизируемого имущества»

**СОДЕРЖАНИЕ**

**1. Понятие срока полезного использования**

**амортизируемого имущества и амортизационные группы 3**

**1.1. Срок полезного использования основных средств 3**

**1.2. Срок полезного использования**

**нематериальных активов 8**

**2. Изменение срока полезного использования 11**

**3. Особенности определения срока**

**полезного использования по ряду основных средств 15**

**3.1. Определение срока полезного использования**

**по основным средствам, бывшим в употреблении 16**

**3.2. Определение срока полезного использования**

**по объектам основных средств, приобретенных до 1 января 2002 г. 18**

**1. Понятие срока полезного использования**

**амортизируемого имущества и амортизационные группы**

В общем случае под сроком полезного использования понимается срок, в течение которого объекты основных средств или нематериальных активов способны служить для осуществления организацией своей предпринимательской деятельности. Причем срок полезного использования определяется по-разному для основных средств и нематериальных активов.

При определении срока полезного использования объекта основных средств налогоплательщикам следует учитывать, что это понятие в бухгалтерском и налоговом учете различается. Это связано с тем, что целью бухгалтерского учета является полное перенесение первоначальной стоимости основных средств и нематериальных активов в состав расходов, а налоговый учет такой цели перед собой не ставит.

Согласно п.2 ст.259 НК РФ начисление амортизации по объекту амортизируемого имущества начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором этот объект был введен в эксплуатацию. Следовательно, и срок полезного использования по амортизируемому имуществу начинает течь с этой же даты.

 **1.1. Срок полезного использования основных средств**

В бухгалтерском учете сроком полезного использования объекта основных средств является период, в течение которого использование такого объекта приносит доход организации (п.4 ПБУ 6/01). Определение срока полезного использования объекта основных средств осуществляется в учете исходя из (п.20 ПБУ 6/01):

- ожидаемого срока использования этого объекта в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью;

- ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации (количества смен), естественных условий и влияния агрессивной среды, системы проведения ремонта;

- нормативно - правовых и других ограничений использования этого объекта (например, срок аренды).

В случаях улучшения (повышения) первоначально принятых нормативных показателей функционирования объекта основных средств в результате проведенной реконструкции или модернизации организацией пересматривается срок полезного использования по этому объекту. При этом пересмотр сроков полезного использования производится по тем же правилам, что указаны выше.

В налоговом учете под сроком полезного использования основных средств признается период, в течение которого объект основных средств служит для выполнения целей деятельности налогоплательщика и определяется им самостоятельно на дату ввода в эксплуатацию данного объекта с учетом классификации основных средств, утверждаемой Правительством РФ (п.1 ст.258 НК РФ).

В соответствии с п.3 ст.258 НК РФ все амортизируемое имущество объединяется в следующие 10 амортизационных групп:

первая группа - все недолговечное имущество со сроком полезного использования от 1 года до 2 лет включительно;

вторая группа - имущество со сроком полезного использования свыше 2 лет до 3 лет включительно;

третья группа - имущество со сроком полезного использования свыше 3 лет до 5 лет включительно;

четвертая группа - имущество со сроком полезного использования свыше 5 лет до 7 лет включительно;

пятая группа - имущество со сроком полезного использования свыше 7 лет до 10 лет включительно;

шестая группа - имущество со сроком полезного использования свыше 10 лет до 15 лет включительно;

седьмая группа - имущество со сроком полезного использования свыше 15 лет до 20 лет включительно;

восьмая группа - имущество со сроком полезного использования свыше 20 лет до 25 лет включительно;

девятая группа - имущество со сроком полезного использования свыше 25 лет до 30 лет включительно;

десятая группа - имущество со сроком полезного использования свыше 30 лет.

Для того чтобы включить объект основного средства в ту или иную амортизационную группу, налогоплательщикам необходимо руководствоваться Классификацией основных средств, включаемых в амортизационные группы, утвержденной Постановлением Правительства РФ от 1 января 2002 г. N 1 (далее - Классификация основных средств). При этом следует иметь в виду, что отнесение имущества к той или иной группе привязано к кодам ОКОФ - Общероссийского классификатора основных фондов (ОК 013-94).

Отметим, что сроки полезного использования, предусмотренные Классификацией основных средств, значительно ниже, чем ранее действовавшие аналогичные нормы, предусмотренные Постановлением Совмина СССР от 22 октября 1990 г. N 1072 "О Единых нормах амортизационных отчислений на полное восстановление основных фондов народного хозяйства СССР" (далее - Постановление N 1072). Например, для целей налогообложения включаются в третью группу (сроком полезного использования свыше трех до пяти лет) компьютеры, радиотелефоны, легковые автомобили (за некоторыми исключениями), а различная мебель - в четвертую группу (сроком полезного использования свыше пяти до семи лет).

Обращаем внимание читателей на то, что Классификация основных средств, установленная изначально для целей налогового учета, может использоваться и для целей бухгалтерского учета, на что специально указано в п.1 Постановления N 1. Это означает, что приведенные сроки полезного использования близки к реальным и могут быть использованы организациями как рекомендуемые для исчисления амортизационных начислений и в бухгалтерском учете.

Таким образом, в отношении основных средств, приобретаемых после 1 января 2002 г., можно благополучно забыть о старых нормах амортизации и использовать новые нормы для целей как бухгалтерского, так и налогового учета. В то же время нельзя забывать о том, что речь идет только о сроке полезного использования, а не о суммах амортизационных отчислений, начисленных исходя из этого срока, которые, как правило, будут разными для целей того или иного учета, что связано с их различной оценкой.

Обратите внимание на то, что законодатель не навязывает использование новых норм для целей бухгалтерского учета, а только предлагает такую возможность. Поэтому бухгалтер может сам выбирать, использовать ли ему Классификацию основных средств при начислении амортизации на счетах бухгалтерского учета или устанавливать срок полезного использования исходя из норм ПБУ 6/01.

У многих бухгалтеров возникает вопрос: каким образом установить конкретный срок полезного использования для объекта основных средств в рамках амортизационной группы? Налоговый кодекс не накладывает никаких ограничений на принятие налогоплательщиком самостоятельного решения по этому поводу. Это означает, что в пределах амортизационной группы можно установить любой срок полезного использования. Этот срок налогоплательщики должны отразить в соответствующем налоговом регистре информации об объекте основных средств, примерный образец которого приведен в разд.8.2 "Аналитические регистры налогового учета".

Пример В 2002 г. организация приобретает мебель, которая в соответствии с Классификацией основных средств относится к четвертой амортизационной группе и по которой предусмотрен срок полезного использования свыше 5 до 7 лет.

Порядок установления срока полезного использования

объекта основных средств, приобретенного в 2002 г.

Поскольку организация вправе самостоятельно установить срок эксплуатации этого объекта в пределах свыше пяти до семи лет, то такой срок может быть любым в пределах 61 - 84 месяцев. Например, 73 месяца.

Информация об установлении срока полезного использования объекта должна содержаться в регистре налогового учета амортизируемого имущества.

При постановке на налоговый учет объекта основных средств у налогоплательщиков может возникнуть другой вопрос: можно ли выбрать различные сроки полезного использования для основных средств, относящихся к одной амортизационной группе? На этот вопрос следует ответить утвердительно, поскольку амортизация начисляется по каждому объекту основных средств. Такой же позиции придерживается и МНС России, разъясняя, что сумма амортизации определяется по каждому объекту основных средств, для чего по нему следует определить срок эксплуатации, при этом по основным средствам, относящимся к одной амортизационной группе, может быть установлен различный срок эксплуатации по каждому объекту (комментарий к ст.259 НК РФ Методических рекомендаций по применению главы 25 НК РФ).

При приобретении тех видов основных средств, которые не указаны в амортизационных группах, срок полезного использования устанавливается налогоплательщиком в соответствии с техническими условиями или рекомендациями организаций - изготовителей (п.5 ст.258 НК РФ). В этой связи предприятию - покупателю необходимо своевременно позаботиться о получении необходимой информации от предприятия - производителя.

**1.2. Срок полезного использования**

**нематериальных активов**

В бухгалтерском учете срок полезного использования нематериальных активов также определяется организацией при принятии объекта к бухгалтерскому учету.

Определение срока полезного использования нематериальных активов в соответствии с п.17 ПБУ 14/2000 производится исходя из:

- срока действия патента, свидетельства и других ограничений сроков использования объектов интеллектуальной собственности согласно законодательству РФ;

- ожидаемого срока использования этого объекта, в течение которого организация может получать экономические выгоды (доход).

Для отдельных групп нематериальных активов срок полезного использования определяется исходя из количества продукции или иного натурального показателя объема работ, ожидаемого к получению в результате использования этого объекта.

По нематериальным активам, по которым невозможно определить срок полезного использования, нормы амортизационных отчислений устанавливаются в расчете на 20 лет (но не более срока деятельности организации).

В налоговом учете под сроком полезного использования нематериальных активов признается период, в течение которого объект нематериальных активов служит для выполнения целей деятельности налогоплательщика и определяется им самостоятельно исходя из:

1) срока действия патента, свидетельства и (или) из других ограничений сроков использования объектов интеллектуальной собственности в соответствии с законодательством РФ или применяемым законодательством иностранного государства. В частности, действующим законодательством установлены следующие сроки использования объектов интеллектуальной собственности:

- патент на изобретение действует в течение двадцати лет, считая с даты поступления заявки в Патентное ведомство;

- свидетельство на полезную модель действует в течение пяти лет, считая с даты поступления заявки в Патентное ведомство. Действие свидетельства на полезную модель продлевается Патентным ведомством по ходатайству патентообладателя, но не более чем на три года;

- патент на промышленный образец действует в течение десяти лет, считая с даты поступления заявки в Патентное ведомство. Действие патента на промышленный образец продлевается Патентным ведомством по ходатайству патентообладателя, но не более чем на пять лет (ст.3 Патентного закона от 23 сентября 1992 г. N 3517-1);

- регистрация товарного знака действует в течение десяти лет, считая с даты поступления заявки в Патентное ведомство. Срок действия регистрации товарного знака может быть продлен по заявлению владельца, поданному в течение последнего года ее действия, каждый раз на десять лет (ст.16 Закона РФ от 23 сентября 1992 г. N 3520-1 "О товарных знаках, знаках обслуживания и наименованиях мест происхождения товаров");

- свидетельство на право пользования наименованием места происхождения товара действует в течение десяти лет, считая с даты поступления заявки в Патентное ведомство. Срок действия свидетельства может быть продлен по заявлению обладателя свидетельства и при условии представления заключения компетентного органа, подтверждающего, что обладатель свидетельства находится в данном географическом объекте и производит товар с указанными в свидетельстве свойствами. Заявление подается в течение последнего года действия свидетельства. Срок действия свидетельства продлевается каждый раз на десять лет (п.п.1, 2 ст.36 Закона РФ N 3520-1);

2) исходя из полезного срока использования нематериальных активов, обусловленного соответствующими договорами (п.2 ст.258 НК РФ).

При ведении налогового учета сроки полезного использования объектов нематериальных активов следует зафиксировать в налоговом регистре, возможный вариант которого приведен в разд.8.2 "Аналитические регистры налогового учета".

Сравнивая определение срока полезного использования объектов нематериальных активов в бухгалтерском и налоговом учете, можно заметить, что чаще всего этот порядок совпадает. Следовательно, при составлении регистра информации об объекте нематериального актива предприятие может применять единую информацию о сроке полезного использования в бухгалтерском и налоговом учете.

Пример. Индивидуальный предприниматель заключил с организацией авторский договор, по которому передал ей исключительные имущественные права на использование программного обеспечения сроком на 3 года.

Порядок установления срока полезного использования

нематериального актива

Поскольку срок использования исключительных имущественных прав на программное обеспечение определяется в соответствии с условиями договора сроком в 3 года, то и полезный срок использования объекта нематериального актива будет равен 3 года.

Принципиальным отличием, на которое следует обратить внимание, является следующее. По нематериальным активам, по которым невозможно определить срок полезного использования, этот срок принимается равным (но не более срока деятельности налогоплательщика):

- в бухгалтерском учете - 20 лет (п.17 ПБУ 14/2000);

- в налоговом учете - 10 лет (п.2 ст.258 НК РФ).

Таким образом, если предприятие имеет нематериальные активы, по которым невозможно определить срок полезного использования, то этот срок для целей бухгалтерского учета и налогового учета будет отличаться.

Пример Организации приобрела исключительные права на объект интеллектуальной собственности, причем договором на передачу указанных прав срок, на который передаются права, не установлен.

Порядок определения срока полезного использования

объекта нематериального актива

Поскольку срок действия договора не определен и невозможно определить срок полезного использования объекта нематериального актива, он устанавливается:

- для целей налогового учета из расчета 10 лет;

- для целей бухгалтерского из расчета 20 лет.

**2. Изменение срока полезного использования**

По общему принципу срок полезного использования, установленный при приобретении амортизируемого имущества, не следует изменять (даже в случаях, когда основные средства временно исключены из состава амортизируемого имущества, например, в связи с их передачей в безвозмездное пользование).

В то же время НК РФ предусматривает и исключения из данного правила. Например, по основным средствам, временно исключенным из состава амортизируемого имущества в результате перевода его на консервацию, срок полезного использования продлевается на период нахождения объекта основных средств на консервации (п.3 ст.256 НК РФ).

Кроме того, существуют и другие случаи, когда срок полезного использования амортизируемого имущества может изменяться. Причем это касается только основных средств, поскольку в отношении нематериальных активов изменение срока полезного использования ни бухгалтерским, ни налоговым законодательством не предусмотрено.

Как указывалось раньше, Классификация основных средств (по амортизационным группам) определяет минимальные и максимальные сроки полезного использования для тех или иных объектов. При этом законодатель не предусматривает возможности переноса основного средства из одной амортизационной группы в другую. Это означает, что срок, изначально установленный для каждого основного средства (согласно амортизационной группе), не должен изменяться, по крайней мере, в установленных для конкретной группы пределах.

В то же время в соответствии с п.1 ст.258 НК РФ налогоплательщики вправе увеличить срок полезного использования объекта основных средств (после даты ввода в эксплуатацию) в случае, если после проведения реконструкции, модернизации или технического перевооружения объекта основных средств произошло увеличение срока его полезного использования.

К работам по достройке, дооборудованию, модернизации относятся работы, вызванные изменением технологического или служебного назначения оборудования, здания, сооружения или иного объекта амортизируемых основных средств, повышенными нагрузками и (или) другими новыми качествами.

К реконструкции относится переустройство существующих объектов основных средств, связанное с совершенствованием производства и повышением его технико - экономических показателей и осуществляемое по проекту реконструкции основных средств в целях увеличения производственных мощностей, улучшения качества и изменения номенклатуры продукции.

К техническому перевооружению относится комплекс мероприятий по повышению технико - экономических показателей основных средств или его отдельных частей на основе внедрения передовой техники и технологии, механизации и автоматизации производства, модернизации и замены морально устаревшего и физически изношенного оборудования и (или) программного обеспечения новым, более производительным.

В бухгалтерском учете приемка - сдача основных средств, полученных после реконструкции, модернизации, оформляется на основании Акта приемки - сдачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов (форма ОС-3). В налоговом учете изменение первоначальной стоимости объекта основных средств, а также срока его полезного использования в результате проведения реконструкции, модернизации отражается в соответствующем налоговом регистре, например в "Регистре информации об объектах основных средств", на основании указанного Акта (примерная форма указанного регистра приведена в разд.8.2 "Аналитические регистры налогового учета").

Обращаем внимание читателей на то, что срок полезного использования в указанных выше случаях можно увеличить только в пределах сроков, установленных для той амортизационной группы, в которую ранее было включено такое основное средство.

Это означает, что в случае, когда организация изначально установила максимальный срок полезного использования (с учетом Классификации основных средств), то никакого его увеличения в результате реконструкции, модернизации или технического перевооружения не произойдет (даже если фактически будет увеличен срок полезного использования).

Пример Организация приобрела основное средство, первоначальная стоимость которого составила 50 000 руб.

В соответствии с Классификацией основных средств указанное имущество относится к пятой амортизационной группе, по которой предусмотрен срок полезного использования свыше 7 до 10 лет (от 85 до 120 мес.).

Организация установила максимальный срок полезного использования - 120 мес. За время модернизации основное средство не исключается из состава амортизируемого имущества, так как модернизация его осуществлялась в течение 3 дней.

Через 80 месяцев эксплуатации основное средство было модернизировано, в результате чего произошло увеличение его стоимости на 10 000 руб. и срока его полезного использования на 3 года (36 мес.).

Порядок изменения первоначальной стоимости

основных средств и сроков его полезного использования

1. Первоначальная стоимость основных средств может изменяться вследствие произведенной модернизации на сумму произведенных работ, то есть его восстановительная стоимость составит:

50 000 руб. + 10 000 руб. = 60 000 руб.

2. Срок полезного использования не может изменяться, поскольку организацией изначально был установлен максимальный срок полезного использования, предназначенный для группы, в которую входит основное средство (120 мес.).

Если же изначально организацией был определен срок полезного использования меньший, чем предельный срок, установленный Классификацией основных средств для данного объекта, срок полезного использования может быть увеличен в пределах указанной группы.

Пример Возьмем данные из примера и предположим, что организация установила срок полезного использования основного средства 90 месяцев.

Порядок изменения первоначальной стоимости

основных средств и сроков его полезного использования

1. Первоначальная стоимость основных средств может изменяться вследствие произведенной модернизации на сумму произведенных работ, то есть его восстановительная стоимость составит:

50 000 руб. + 10 000 руб. = 60 000 руб.

2. Срок полезного использования может быть изменен, поскольку организацией изначально был установлен срок полезного использования (90 мес.) меньше предельного размера, предназначенного для группы, в которую входит основное средство (120 мес.).

3. Фактическое изменение срока полезного использования:

36 мес.

4. Предельное изменение срока полезного использования:

120 мес. - 90 мес. = 30 мес.

5. Оставшийся срок полезного использования:

(90 мес. - 80 мес.) + 30 мес. = 40 мес.

**3. Особенности определения срока**

**полезного использования по ряду основных средств**

В предыдущих разделах были рассмотрены общие принципы определения срока полезного использования основных средств. В то же время в отношении некоторых основных средств существуют особенности, касающиеся в первую очередь приобретения основных средств, ранее бывших в употреблении.

**3.1. Определение срока полезного использования**

**по основным средствам, бывшим в употреблении**

Если организация приобретает объекты основных средств, бывшие в употреблении, ей следует определить срок полезного использования таких объектов, исходя из которого будут рассчитываться амортизационные отчисления. Для этого налогоплательщику надо знать, какой срок это основное средство фактически использовалось предыдущим собственником (то есть количество лет (месяцев) эксплуатации данного имущества), и сравнить его со сроком, устанавливаемым на основе Классификации основных средств. Такой порядок определен п.12 ст.259 НК РФ.

Если срок фактического использования у предыдущих собственников окажется меньше срока, установленного налогоплательщиком на основе Классификации основных средств, организацией определяется оставшийся срок полезного использования как разница между сроком фактического использования и вновь установленным.

Пример 3.3.1. В марте 2002 г. организация приобрела основное средство, бывшее в употреблении 2,5 года (30 мес.), первоначальная стоимость которого (стоимость приобретения) составила 35 000 руб.

Согласно Классификации основных средств данное имущество относится к третьей амортизационной группе, в которую входит имущество со сроком полезного использования свыше 3 до 5 лет (от 37 до 60 месяцев).

Организацией установлен срок полезного использования 48 месяцев.

Определение срока полезного использования объекта

основных средств

1. Фактический срок использования объекта основных средств у предыдущего собственника:

2,5 г., или 30 мес.

2. Срок полезного использования объекта основных средств, установленный организацией исходя из Классификации основных средств:

48 мес.

3. Оставшийся срок полезного использования:

48 мес. - 30 мес. = 18 мес.

4. Амортизация по такому объекту будет исчисляться исходя из первоначальной стоимости основного средства (35 000 руб.) и оставшегося срока полезного использования (18 мес.) .

Если срок фактического использования у предыдущих собственников окажется равным или превышающим срок полезного использования данного основного средства, определяемого на основе Классификации основных средств, налогоплательщик вправе самостоятельно определять срок полезного использования этого основного средства с учетом требований техники безопасности и других факторов (п.12 ст.259 НК РФ).

Пример Возьмем данные из примера и предположим, что срок фактического использования основного средства у предыдущего собственника составил 6 лет (72 мес.).

Согласно Классификации основных средств данное имущество относится к третьей амортизационной группе, в которую входит имущество со сроком полезного использования свыше 3 до 5 лет (от 37 до 60 мес.).

Определение срока полезного использования объекта

основных средств

1. Фактический срок использования объекта основных средств у предыдущего собственника:

6 лет, или 72 мес.

2. Поскольку фактический срок полезного использования объекта основных средств превышает сроки, установленные Классификацией основных средств для данной амортизационной группы, предприятие самостоятельно устанавливает срок полезного использования данного объекта основных средств в размере 2 лет (24 мес.);

3. Оставшийся срок полезного использования:

24 мес.

4. Амортизация по такому объекту будет исчисляться исходя из первоначальной стоимости основного средства (35 000 руб.) и оставшегося срока полезного использования (24 мес.).

**3.2. Определение срока полезного использования**

**по объектам основных средств,**

**приобретенных до 1 января 2002 г.**

При организации налогового учета основных средств в 2002 г. и в связи с применением новых норм амортизационных отчислений, установленных Классификацией основных средств, налогоплательщикам придется определять "новый" срок полезного использования для тех основных средств, которые были приобретены до 1 января 2002 г.

Срок полезного использования основных средств, введенных в эксплуатацию до 1 января 2002 г., налогоплательщик определяет самостоятельно по состоянию на указанную дату с учетом Классификации основных средств и уже прошедшего срока эксплуатации. При этом начисление амортизации будет производиться исходя из остаточной стоимости такого имущества вне зависимости от выбранного налогоплательщиком метода амортизации (п.1 ст.322 НК РФ).

Следовательно, налогоплательщикам следует сравнить фактический срок использования объекта основных средств и срок полезного использования, установленный исходя из Классификации основных средств.

Если фактический срок использования основных средств

меньше срока полезного использования

Если фактический срок использования основных средств меньше, чем срок полезного использования данного амортизируемого основного средства, установленного организацией самостоятельно с учетом Классификации основных средств, амортизационные отчисления по таким объектам определяются исходя из оставшегося срока полезного использования (п.1 ст.322 НК РФ) (то есть в порядке, аналогичном приобретению основных средств, бывших в употреблении).

Пример По состоянию на 1 января 2002 г. на балансе предприятия числится объект основных средств, находившийся в эксплуатации 8 лет (96 мес.).

Согласно Классификации основных средств данное основное средство относится к пятой амортизационной группе, в которую входит имущество со сроком полезного использования свыше 7 до 10 лет (от 85 до 120 мес.). Организацией установлен срок полезного использования 10 лет (120 мес.).

Определение срока полезного использования объекта

основных средств

1. Фактический срок использования объекта основных средств:

8 лет, или 96 мес.

2. Срок полезного использования объекта основных средств, установленный организацией исходя из Классификации:

10 лет, или 120 мес.

3. Оставшийся срок полезного использования:

120 мес. - 96 мес. = 24 мес. (2 г.).

Если фактический срок использования основных средств

больше срока полезного использования

Если фактический срок использования основных средств больше, чем срок полезного использования данного амортизируемого основного средства, установленного Классификацией основных средств, то такие объекты на 1 января 2002 г. выделяются налогоплательщиком в отдельную амортизационную группу, причем для основных средств, попавших в эту группу, срок для начисления амортизационных отчислений устанавливается налогоплательщиком самостоятельно, но не менее семи лет с даты вступления гл.25 НК РФ в силу (пп.2 п.1 ст.322 НК РФ).

Пример. По состоянию на 1 января 2002 г. на балансе предприятия числится три объекта основных средств, фактический срок эксплуатации которых больше, чем сроки, установленные исходя из Классификации основных средств.

Определение срока начисления амортизационных отчислений

Поскольку срок полезного использования объектов основных средств, установленный организацией исходя из Классификации, меньше срока фактической эксплуатации, все объекты объединяются в одну амортизационную группу. Организация самостоятельно устанавливает для таких основных средств срок для начисления амортизации, причем минимальный срок равен 7 годам (84 мес.).

Исходя из того, что организация имеет право самостоятельно устанавливать конкретный срок полезного использования основных средств в рамках сроков, установленных Классификацией основных средств, в ряде случаев выбор какого-либо срока (в установленных пределах) может повлиять на определение оставшегося срока полезного использования.

Поясним сказанное на примере.

Пример 3.3.5. Возьмем данные из примера 3.3.3 и предположим, что организация установила срок полезного использования объекта основных средств не 10 лет (120 мес.), а 7,5 лет (90 мес.).

Определение срока полезного использования объекта

основных средств

1. Фактический срок использования объекта основных средств:

8 лет, или 96 мес.

2. Срок полезного использования объекта основных средств, установленный организацией исходя из Классификации:

7,5 лет, или 90 мес.

3. Поскольку фактический срок использования объекта основных средств превышает срок, установленный исходя из Классификации основных средств, срок для начисления амортизации устанавливается налогоплательщиком самостоятельно, но не менее 7 лет (84 мес.).

Если основное средство, бывшее в эксплуатации,

приобретено до 1 января 2002 г.

Интересной представляется ситуация, когда предприятие приобретало основное средство, бывшее в употреблении, и оно находилось в эксплуатации у нового собственника какое-то время до вступления в действие гл.25 НК РФ.

В этой ситуации возникает вопрос: как определить срок полезного использования данного объекта основных средств после вступления в силу гл.25 НК РФ?

До 1 января 2002 г. был установлен специальный порядок начисления амортизации по основным средствам, бывшим в эксплуатации. По этим основным средствам предполагаемый срок полезного использования у нового собственника определялся путем вычитания из срока полезного использования, исчисленного для новых объектов основных средств (определенного исходя из норм амортизационных отчислений, утв. Постановлением N 1072), срока их фактической эксплуатации. В этом случае начисление амортизации по данным основным средствам производилось исходя из оставшегося срока их службы. При этом если приобреталось основное средство, срок службы которого достиг нормативного срока эксплуатации, то срок эксплуатации основного средства определялся покупателем самостоятельно на основании предполагаемого срока полезного использования этого объекта (см. Письмо МНС России от 11 сентября 2000 г. N ВГ-6-02/731).

Подобный порядок сейчас закреплен и в п.12 ст.259 НК РФ, в котором установлен специальный порядок определения срока полезного использования по основным средствам, бывшим в употреблении (с учетом фактического использования этого объекта у предыдущего собственника и срока полезного использования, определяемого Классификацией основных средств, утверждаемой Правительством РФ).

Тем не менее в п.12 ст.259 НК РФ нет упоминания о том, что действие этого пункта распространяется в том числе и на основные средства, приобретенные до вступления в действие гл.25 НК РФ. На наш взгляд, этим пунктом могут воспользоваться только организации, приобретающие основные средства, бывшие в эксплуатации, после 1 января 2002 г.

В сложившейся ситуации, на наш взгляд, при определении срока полезного использования для целей налогообложения предприятиям следует руководствоваться тем же порядком, который определен для основных средств, введенных в эксплуатацию до вступления в силу гл.25 НК РФ. При этом фактический срок использования основного средства в данной ситуации, на наш взгляд, будет определяться исходя из реального срока его использования новым собственником, то есть той организацией, которая его приобрела.

Пример 3.3.6. В 2001 г. организацией был приобретен автомобиль, ранее находившейся в эксплуатации у другой организации 10 лет, по которому полностью был начислен износ по оценочной стоимости 25 500 руб., в том числе НДС 4250 руб.

Согласно Классификации данное основное средство относится к четвертой амортизационной группе, в которую входит имущество со сроком полезного использования свыше 5 до 7 лет (от 61 до 84 мес.). Организацией установлен срок полезного использования 5 лет (60 мес.).

В соответствии с Классификацией с 1 января 2002 г. организацией установлен срок полезного использования 61 месяц.

Определение срока полезного использования объекта

основных средств

1. Фактический срок использования объекта основных средств:

1 год, или 12 мес.

2. Срок полезного использования объекта основных средств, установленный организацией исходя из Классификации:

61 месяц.

3. Оставшийся срок полезного использования:

61 мес. - 12 мес. = 49 мес. (4 года и 1 месяц).

При этом для целей бухгалтерского учета предприятие будет начислять амортизацию исходя из того срока полезного использования объекта основных средств, который она установила при принятии его к учету.

**Литература**

1. Бабченко Т.Н., Козлова Е.П., Парашутин Н.В. Бухгалтерский учет. – М.: Финансы и статистика, 2003.
2. Безруких П.С. Бухгалтерский учет. – М.: Бухгалтерский учет, 2002.
3. Кожинов В.Я. Бухгалтерский учет. – М.: Экзамен, 2002.
4. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций (в ред. Приказа Минфина РФ от 07. 05. 2003 № 38н).